

PENERAPAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PADA PT MALINDO FEEDMILL Tbk

Anggita Puspita Sari¹, Syanni Yustiani²

¹ Prodi Akuntansi Politeknik Keuangan Negara – STAN. anggitauspita4@gmail.com

² Prodi Akuntansi Politeknik Keuangan Negara – STAN. syanni.yustiani@pknstan.ac.id

Presenting Author: syanni.yustiani@pknstan.ac.id

*Corresponding Author: syanni.yustiani@pknstan.ac.id

Abstrak

Artikel ini menganalisis penerapan Akuntansi Aset Biologis PT Malindo Feedmill Tbk. Untuk menganalisis fenomena tersebut penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus dan kualitatif dalam menganalisis fenomena yang diteliti. metode pengumpulan data yang digunakan adalah studi kepustakaan dan metode dokumentasi. Penelitian ini menunjukkan bahwa Kebijakan akuntansi aset biologis yang diterapkan perusahaan berpedoman pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 tentang agrikultur. Perusahaan menerapkan PSAK 69 untuk pengakuan, pengukuran, penyajian hingga pengungkapan aset biologis. Pengungkapan informasi mengenai aset biologis berupa hewan yang telah dicantumkan oleh perusahaan meliputi kebijakan akuntansi, jumlah aset biologis, perubahan nilai wajar, rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. Masih terdapat perbedaan antara praktek yang terjadi dengan PSAK 69 dikarenakan perusahaan masih melakukan penyesuaian untuk menerapkan PSAK 69 secara utuh.

Kata Kunci: Akuntansi, Aset, Aset biologis, PSAK 69

Abstract

This article analyzes the application of Biological Asset Accounting of PT Malindo Feedmill Tbk. To analyze these phenomena the study uses case study and qualitative approaches in analyzing the phenomena studied. The data collection methods used are literature studies and documentation methods. This research shows that the biological asset accounting policy applied by the company is guided by Statement of Financial Accounting Standards 69 on agriculture. The Company applies PSAK 69 for recognition, measurement, presentation to disclosure of biological assets. Disclosure of information about biological assets in the form of animals that have been listed by the company includes accounting policies, the number of biological assets, changes in fair value, reconciliation of changes in the carrying amount of biological assets between the beginning and end of the current period. There is still a difference between the practice that occurs with PSAK 69 because the company is still making adjustments to implement PSAK 69.

Keywords: Accounting, Assets, Biological Assets, PSAK 69

PENDAHULUAN

Pertanian atau disebut juga dengan agrikultur merupakan kegiatan usaha yang mencakup budidaya tanaman pangan, hortikultura, perkebunan, perikanan, kehutanan, dan peternakan (Badan Pusat Statistik, 2019). Sektor agrikultur merupakan sektor yang menjadi implementasi dari kerangka kebijakan pembangunan pertanian (Kementerian Pertanian, 2020). Pada tahun 2019, kontribusi sektor pertanian terhadap Produk Domestik Bruto mencapai sekitar 13% dan menyerap sekitar 29% dari total tenaga kerja yang bekerja serta memiliki peran penting terhadap transformasi struktur ekonomi nasional (Badan Pusat Statistik RI, 2020). Salah satu subsektor pertanian adalah bidang peternakan yang berperan untuk mewujudkan ketahanan pangan melalui penyediaan protein hewani asal ternak (Kementerian Pertanian, 2020). Subsektor peternakan di Indonesia pada beberapa tahun terakhir mengalami kenaikan dan penurunan. Berdasarkan catatan Kementerian Pertanian selama 2015-2018 perkembangan populasi dan produksi, investasi, subsektor peternakan sebenarnya cukup baik. Selain itu, jumlah tenaga kerja dan peningkatan produksi dapat meningkatkan pertumbuhan PDB dari subsektor peternakan, daya beli peternak dan ekspor peternakan terus meningkat (Raditya, 2020). Sektor peternakan juga memiliki peranan penting dalam proses pembangunan di pedesaan melalui kebutuhan tenaga kerja untuk menjalankan sebuah peternakan. Berdasarkan data yang dipublikasikan oleh badan pusat statistik, indeks produksi peternakan setiap tahunnya selalu mengalami peningkatan. Pada tahun 2019, indeks produksi peternakan adalah sebesar 275,63 atau meningkat sebesar 2,85 poin dari indeks tahun 2018 sebesar 272,78 (angka revisi) (Badan Pusat Statistik, 2019).

Aset yang memiliki peranan penting di subsektor peternakan adalah aset biologis. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 tentang Aset Biologis, aset biologis (*biological asset*) adalah hewan atau tanaman hidup sedangkan kelompok aset biologis adalah penggabungan dari hewan atau tanaman hidup yang serupa. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 dikeluarkan oleh DSAK (Dewan Standar Akuntansi) dalam bentuk *exposure draft* pada awal tahun 2016. PSAK 69 mengadopsi dari IAS 41 *agriculture* yang kemudian dilakukan beberapa penyesuaian. IAS 41 *agriculture* merupakan suatu standar akuntansi mengatur tentang akuntansi aset biologis yang diperuntukan bagi entitas yang bergerak di bidang agrikultur. Tahun 2018 merupakan tahun dimana Indonesia mewajibkan seluruh entitas agrikulturnya untuk menerapkan PSAK 69. Karena PSAK ini tergolong baru, masih belum dapat mencakup seluruh sistem pencatatan peternakan sehingga ada beberapa bagian yang mengacu pada PSAK lainnya. Selain itu, penerapan PSAK 69 masih mengalami beberapa hambatan seperti proses adaptasi perusahaan yang belum sepenuhnya dapat menerapkan PSAK 69 dalam proses bisnisnya (Utomo, Khumaidah, 2014).

PT Malindo Feedmill Tbk merupakan perusahaan yang menghasilkan produk berupa pakan ternak, pembibitan ayam, peternakan ayam pedaging, makanan olahan, dan lain-lain. Perusahaan mengutamakan pengolahan dalam bidang industri pakan ternak dan peternakan anak ayam usia sehari (DOC). Kinerja perusahaan di tahun 2019 dinilai cukup baik dilihat dari pencatatan penjualan bersih sebesar Rp7.5 triliun atau naik 11,17% dari tahun sebelumnya sebesar Rp6.7 triliun disaat perekonomian domestik malah mengalami penurunan dari 5,2% menjadi 5%.

Berdasarkan paparan di atas, terlihat bahwa penerapan PSAK 69 sangat diperlukan pada perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur dimana dalam penulisan ini lebih berfokus kepada PT Malindo Feedmill Tbk yang termasuk ke dalam subsektor peternakan. Mengingat akan pentingnya kontribusi sektor peternakan dalam PDB maka

diperlukan penyajian informasi yang andal dalam laporan keuangan perusahaan agar informasi yang diberikan akurat. Oleh karena itu, penulis ingin mengetahui kesesuaian antara pelaksanaan akuntansi aset biologis pada PT Malindo Feedmill Tbk dengan PSAK 69.

KAJIAN PUSTAKA

PSAK yang mengatur tentang agrikultur adalah PSAK 69 yang disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia (DSAK IAI) pada tanggal 16 Desember 2015 dan berlaku efektif per Januari 2016. PSAK ini mengadopsi IAS 41 *Agriculture* dengan beberapa pengecualian. PSAK 69 terdiri dari 4 bagian yaitu pendahuluan, pengakuan dan pengukuran, hibah pemerintah, dan pengungkapan yang terangkum dalam 64 paragraf. Pada paragraf 05 PSAK 69 (2018) menyatakan bahwa aset biologis adalah hewan atau tanaman hidup sedangkan penggabungan dari aset biologis yang serupa disebut dengan kelompok aset biologis. Selain itu, Safitri (2013:3) menyebutkan bahwa aset biologis adalah aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur. Aset biologis digunakan dalam aktivitas agrikultur karena di dalam aktivitas ini terdapat aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari aset biologis yang nantinya akan menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau yang masih membutuhkan proses lebih lanjut. Dapat disimpulkan bahwa aset biologis merupakan jenis aset yang berbeda dari aset pada umumnya karena pada perkembangannya mengalami transformasi biologis sampai aset biologis menghasilkan keluaran. Pada PSAK 69 paragraf 05 juga menjelaskan mengenai beberapa istilah yang digunakan dalam akuntansi aset biologis yaitu:

- a) Biaya untuk menjual (*cost to sell*)
Biaya tambahan yang timbul ketika terjadi pelepasan aset tetapi tidak termasuk beban pembiayaan dan pajak penghasilan.
- b) Panen (*harvest*)
Pelepasan produk dari aset biologis atau pemberhentian proses kehidupan aset biologis
- c) Produk agrikultur (*agricultural produce*)
Produk yang dihasilkan dari aset biologis pada titik panen. Produk agrikultur mengacu pada PSAK 14 *Persediaan*

Paragraf 05 dan 06 PSAK 69 (2018) mendefinisikan aktivitas agrikultur sebagai manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual dan atau untuk diubah menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Aktivitas agrikultur mencakup berbagai aktivitas baik aktivitas pada tanaman maupun hewan. Aktivitas pada hewan berupa peternakan hewan atau ikan dan budidaya perikanan. Sedangkan aktivitas pada tumbuhan berupa tanaman semusim atau tahunan, kehutanan, budidaya kebun dan perkebunan serta budidaya bunga. Keanekaragaman di dalam aktivitas agrikultur memiliki karakteristik umum tertentu yaitu kemampuan untuk berubah, manajemen perubahan dan pengukuran perubahan. Pendapat lain tentang pengertian aktivitas agrikultur dikemukakan oleh Dwi Martani (2014:1) yang menyatakan aktivitas agrikultur sebagai manajemen suatu entitas terhadap aset biologis terkait transformasi aset biologis, hasil dari aset biologis, konversi produk agrikultur, serta penambahan aset biologis. Hendrawan (2013) mendefinisikan transformasi biologis sebagai karakter atau ciri khas yang khusus dari aset biologis dan menjadi pembeda dengan aset lainnya. Aset biologis mengalami transformasi biologis yang terdiri dari

proses pembibitan, proses produksi, proses kemunduran, dan prokreasi yang disebabkan oleh perubahan kualitatif dan kuantitatif pada makhluk hidup serta menghasilkan aset baru dalam bentuk produk agrikultur atau aset biologis tambahan pada jenis yang sama.

Pengertian tersebut tidak berbeda jauh dengan paragraf 07 PSAK 69 (2018) yang menyatakan bahwa transformasi biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif dan kuantitatif aset biologis yang nantinya menghasilkan beberapa jenis keluaran. Keluaran tersebut berupa perubahan aset melalui pertumbuhan yaitu peningkatan kuantitas atau perbaikan kualitas aset biologis, degenerasi atau kondisi ketika suatu aset biologis mengalami penurunan kuantitas atau penurunan kualitas serta prokreasi atau penciptaan aset biologis tambahan.

Pada saat perusahaan menghasilkan ataupun membeli aset biologis maka pada saat itu perusahaan akan mengakui aset biologis dengan beberapa syarat. Pengakuan dan pengukuran tentang aset biologis lebih lanjut diatur dalam PSAK 69 paragraf 10 sampai 25. Pada paragraf 10 PSAK 69 (2018) menyebutkan tiga ketentuan bagi suatu entitas pada saat melakukan pengakuan awal untuk aset biologis atau produk agrikultur yang dimilikinya. Entitas baru dapat mengakui asetnya jika dan hanya jika entitas tersebut dipastikan memiliki pengendalian terhadap aset biologis sebagai efek dari peristiwa masa lalu, keberadaan aset tersebut kemungkinan besar pada masa yang akan datang memiliki manfaat ekonomik bagi entitas, serta dapat dipastikan bahwa nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.

Pada akhir periode akuntansi, perusahaan akan mempertanggung jawabkan kinerjanya dalam bentuk laporan keuangan lengkap disertai dengan catatan atas laporan keuangan. Menurut PSAK 01 (2014), laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan informasi atas kinerja perusahaan. Saldo akhir aset biologis disajikan pada laporan posisi keuangan bagian aset lancar atau aset tidak lancar bergantung klasifikasi yang digunakan. Sedangkan perubahan aset biologis disajikan pada laporan laba rugi. Setelah menyajikan aset biologis di laporan keuangan, entitas mengungkapkan hal-hal terkait aset biologis pada CaLK. Pengungkapan tentang aset biologis lebih rincinya dibahas di dalam PSAK 69 paragraf 40 sampai 53. Paragraf 40 PSAK 69 (2018) menyebutkan bahwa entitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur dan dari perubahan nilai wajar. Selain itu, entitas juga mendeskripsikan setiap kelompok aset biologis baik deskripsi kuantitatif maupun kualitatif. Lebih lanjut dijelaskan pada paragraf 43 dan 44, dari kedua deskripsi tersebut entitas lebih baik menggunakan deskripsi kuantitatif dengan memisahkan antara aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif, atau aset biologis menghasilkan dan yang belum menghasilkan disesuaikan dengan kondisi aset biologis yang dimiliki.

METODE PENELITIAN

Metode Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kualitatif sedangkan metode pengumpulan data yang digunakan adalah studi kepustakaan dan metode dokumentasi. Data yang digunakan adalah data mengenai saldo akhir aset biologis pada PT Malindo Feedmill Tbk pada tahun 2019 serta pengungkapan lain di

Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) seperti kebijakan akuntansi yang diterapkan. Data yang diperlukan diambil dari Laporan Keuangan perusahaan tahun 2019 yang diperoleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI) sehingga menggunakan data sekunder.

Studi kepustakaan dilakukan dengan mengkaji buku-buku, literatur-literatur, catatan-catatan, dan laporan-laporan yang berkaitan dengan rumusan masalah. Literatur yang digunakan berfokus pada jurnal terkait PSAK 69 dan publikasi dari instansi pemerintah seperti Badan Pusat Statistik (BPS). Jurnal yang digunakan berbentuk jurnal elektronik yang sebagian besar menjadi acuan dalam penulisan landasan teori.

Metode dokumentasi dilakukan dengan cara menghimpun segala informasi keuangan perusahaan yang berguna untuk bahan analisis dalam penelitian ini. Informasi keuangan berasal dari laporan keuangan perusahaan tahun 2019. Informasi tersebut berupa saldo akhir akun aset biologis dan akun terkait di dalam laporan posisi keuangan serta laporan laba rugi ataupun laporan laba rugi komprehensif. Informasi keuangan tersebut juga didukung oleh keterangan lebih lanjut terkait kebijakan akuntansi biologis seperti rincian mengenai perubahan aset biologis, estimasi yang digunakan, serta hierarki nilai wajar.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penerapan Akuntansi Aset Biologis PT Malindo Feedmill Tbk

Aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan adalah aset biologis berupa hewan yaitu bibit ayam *broiler* dan *layer* komersial, ayam pedaging dan ayam petelur. Standar akuntansi yang menjadi acuan dalam memperlakukan aset biologis tersebut adalah PSAK 69 dan baru diterapkan pada tahun 2018. Jumlah tercatat aset biologis pada tahun 2019 adalah sebesar Rp418.568.485 atau 9% dari total aset Rp4.648.577.041 meningkat sebesar Rp58.181.470 dari saldo tahun 2018. Melihat dari laporan keuangan tahun 2017-2019, aset biologis selalu mengalami peningkatan karena adanya aktivitas agrikultur.

Pengakuan aset biologis pada PT Malindo Feedmill Tbk berupa hewan ternak. Akan tetapi, semua hewan ternak dikategorikan ke dalam satu akun yaitu aset biologis dan diklasifikasikan sebagai aset lancar. Perusahaan tidak mengungkapkan secara rinci kapan dan kriteria pengakuan aset biologis. Perusahaan mengakui semua hewan ternak maupun hasil produk agrikultur sebagai aset biologis pada laporan posisi keuangan.

Aset biologis pada PT Malindo Feedmill Tbk diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode berdasarkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan perubahan nilai wajar akan disajikan di laporan laba rugi. Penjelasan lanjutan mengenai nilai wajar yang digunakan untuk setiap jenis aset biologis diungkapkan dalam CaLK. PT Malindo mengklasifikasikan aset biologisnya yang diukur pada nilai wajar dalam tingkat 3 dari hierarki nilai wajar. Selain itu perusahaan juga membuat estimasi terkait pengukuran nilai wajar. Estimasi dan pertimbangan yang digunakan dalam penentuan nilai wajar tersebut meliputi beberapa hal seperti harga output jangka panjang, *volume* output, tingkat kematian, konsumsi pakan, biaya lainnya dan tingkat diskonto. Jika estimasi dan asumsi yang digunakan mengalami perubahan, dapat menimbulkan dampak yang berpengaruh terhadap jumlah tercatat aset biologis yang disajikan perusahaan. Penyajian aset biologis pada laporan keuangan konsolidasian PT Malindo Feedmill Tbk disajikan dalam akun aset biologis bagian aset lancar. Sedangkan pengungkapan aset biologis perusahaan diungkapkan di CaLK.

a. Laporan Posisi Keuangan

Laporan posisi keuangan perusahaan menyajikan aset perusahaan dengan klasifikasi aset lancar dan aset tidak lancar. Gambar I merupakan laporan posisi keuangan

perusahaan sebagian untuk bagian aset dan menunjukkan jumlah tercatat aset biologis yang dimiliki oleh PT Malindo.

Gambar 1 Laporan Posisi Keuangan (Sebagian)

	2019	Catatan/ Notes	2018	
ASET				ASSETS
ASET LANCAR				CURRENT ASSETS
Kas dan setara kas	120,231,147		143,958,984	Cash and cash equivalents
Piutang usaha:		4		Trade receivables:
- Pihak ketiga	399,441,023		309,273,625	Third parties -
- Pihak berelasi	40,903,077		37,297,740	Related parties -
Piutang lain-lain	2,043,892		2,418,797	Other receivables
Persediaan	873,515,549	5	801,120,366	Inventories
Aset biologis	418,568,485	6	360,387,015	Biological assets
Uang muka, bagian jangka pendek	103,772,483	7	211,808,505	Advances, current portion
Biaya dibayar di muka	9,262,382		10,609,823	Prepaid expenses
Pajak dibayar di muka	882		696,705	Prepaid taxes
Tagihan restitusi pajak	45,100,234	9d	70,043,136	Claim for tax refund
Instrumen keuangan derivatif	-		4,093,637	Derivative financial instruments
Jumlah aset lancar	<u>2,012,839,154</u>		<u>1,951,708,333</u>	Total current assets
ASET TIDAK LANCAR				NON-CURRENT ASSETS
Uang muka	155,909,633	7	79,036,179	Advances
Biaya dibayar di muka	3,409,974		4,215,514	Prepaid expenses
Aset pajak tangguhan	191,395,813	9c	207,538,277	Deferred tax assets
Aset tetap	2,264,212,362	8	2,092,575,482	Fixed assets
Aset tidak lancar lainnya	<u>810,105</u>		<u>770,670</u>	Other non-current assets
Jumlah aset tidak lancar	<u>2,635,737,887</u>		<u>2,384,136,122</u>	Total non-current assets
JUMLAH ASET	<u>4,648,577,041</u>		<u>4,335,844,455</u>	TOTAL ASSETS

Sumber: Laporan Keuangan PT Malindo Feedmill Tbk Audited 2019

Merujuk pada gambar 1, aset biologis disajikan pada bagian aset lancar dan tidak dibedakan untuk aset yang sudah menghasilkan atau belum menghasilkan.

b. Laporan Laba Rugi

PT Malindo menyajikan laporan laba rugi perusahaan seperti pada tabel 2 dan diketahui bahwa ekuitas perusahaan pada tahun 2019 tercatat sebesar Rp2.028.641 juta atau mengalami peningkatan sebesar 6,96% dibandingkan tahun 2018. Salah satu komponen yang menyebabkan peningkatan tersebut adalah penambahan dari jumlah laba (rugi) komprehensif tahun berjalan dimana terdapat perubahan aset biologis sebesar Rp58.182 juta pada tahun 2019.

Gambar 2 Laporan Laba Rugi (Sebagian)

	2019	Catatan/ Notes	2018	
Penjualan bersih	7,454,600,000	18	5,705,092,735	Net sales
Beban pokok penjualan	(9,553,236,598)	19	(5,793,591,018)	Cost of goods sold
Laba bruto	901,363,402		911,501,717	Gross profit
Perubahan aset biologis	58,181,470	8	117,159,335	Changes in biological assets
Beban penjualan	(184,713,916)	20	(173,371,103)	Selling expenses
Beban umum dan administrasi	(339,030,547)	20	(359,091,312)	General and administrative expenses
Penghasilan keuangan	338,181		433,334	Finance income
Biaya keuangan	(185,577,880)	21	(127,003,502)	Finance costs
Beban usaha lain-lain - bersih	(1,806,803)	22	(2,141,287)	Other operating expenses - net
Laba sebelum pajak penghasilan	248,770,840		908,187,122	Profit before income tax
Beban pajak penghasilan	(90,351,729)	26	(113,549,344)	Income tax expense
Laba tahun berjalan	158,419,111		794,637,778	Profit for the year

Sumber: Laporan Keuangan PT Malindo Feedmill Tbk Audited 2019

Perubahan aset biologis disajikan setelah perhitungan laba bruto dan masuk ke dalam perhitungan laba tahun berjalan. Dengan kata lain perubahan tersebut masuk ke dalam komponen laba rugi.

Perusahaan mengungkapkan hal-hal terkait aset biologis pada catatan atas laporan keuangan perusahaan. PT Malindo mengungkapkan estimasi dan pertimbangan yang penting terkait aset biologis. Perusahaan juga mengungkapkan manajemen risiko untuk aset biologisnya karena perusahaan memiliki risiko yang muncul dari perubahan lingkungan, iklim dan harga komoditi. Risiko lain yang mungkin terjadi adalah kondisi iklim yang merugikan seperti wabah penyakit karena adanya penyebaran geografis peternakan perusahaan atau risiko terekspos fluktuasi harga dan volume penjualan anak ayam atau itik usia sehari. Untuk menyikapi risiko fluktuasi, kebijakan yang dilakukan oleh manajemen PT Malindo adalah menganalisis *trend* industri secara teratur atas fluktuasi harga.

Pada catatan atas laporan keuangan perusahaan terdapat informasi mengenai asuransi untuk aset biologis perusahaan. Aset biologis PT Malindo kecuali aset berupa bebek pembibit induk dan telur tetas diasuransikan terhadap segala risiko kematian karena kecelakaan sebesar Rp27.802.000 per kejadian dan manajemen perusahaan berpandangan bahwa ayam hidup pada tanggal 31 Desember 2019 telah diasuransikan

secara memadai. Selain itu, diketahui bahwa aset biologis belum diasuransikan pada tahun 2018. Pengungkapan jenis aset biologis beserta deskripsi kuantitatif dan mutasi biologis dapat dilihat dari gambar 3 yang berasal CaLK Perusahaan.

Asuransi aset biologis dianggap telah memadai karena total aset berupa ayam pedaging dan ayam petelur pada 31 Desember 2019 tercatat sebesar Rp32.457.769 dan telah diasuransikan sebesar Rp27.802.000. Aset biologis juga dijamin atas pinjaman bank bersama dengan aset lainnya seperti piutang usaha. Penjaminan aset dilakukan karena sudah menjadi kebijakan perusahaan dalam melakukan pinjaman bank. Dalam perjanjian pinjaman bank, ada beberapa pembatasan yang harus dipenuhi perusahaan seperti memperoleh persetujuan tertulis dari pemberi pinjaman sebelum melakukan transaksi terkait aset yang dimiliki.

Gambar 3. Pengungkapan Aset Biologis

G. ASET BIOLOGIS		G. BIOLOGICAL ASSETS	
	2019	2018	
Ayam pembibit induk dan ayam/bekik pembibit induk (hewan ternak pembibit)	332.549.578	378.417.351	Grand parent stock - chicken and parent stock - chicken/duck (breeder livestock)
Telur telur	68.603.710	51.148.070	Hatching eggs
Ayam pedaging	21.471.527	21.699.927	Broiler stocks
Ayam petelur	10.929.742	8.929.771	Layer stocks
	<u>418.553.455</u>	<u>459.195.119</u>	
Mutasi aset biologis selama tahun berjalan adalah sebagai berikut:		The movement in biological assets over the year is as follows:	
	2019	2018	
Saldo awal	<u>380.327.015</u>	<u>243.227.630</u>	Beginning balance
Penambahan	90.294.570	330.236.401	Additions
Penurunan nilai wajar	<u>1.007.052.618</u>	<u>831.546.032</u>	Changes in fair value
Penjualan ayam pedaging, DOC/D000 dan hewan ternak akhir	(903.797.613)	(888.921.805)	Sales of broiler, DOC/D000 and culled livestock
Lain-lain	<u>(64.369.109)</u>	<u>(47.707.943)</u>	Others
Penurunan aset biologis	<u>968.166.722</u>	<u>1.177.175.750</u>	Changes in biological assets
Saldo akhir	<u>418.553.455</u>	<u>459.195.119</u>	Ending balance

Sumber: Catatan atas Laporan Keuangan Perusahaan Tahun 2019

Analisis Kesesuaian Penerapan Kebijakan Akuntansi dengan PSAK 69

Aset biologis merupakan aset yang memiliki ciri khas karena mengalami transformasi biologis sehingga memiliki perlakuan yang berbeda dari aset pada umumnya. Standar akuntansi yang mengatur tentang aset biologis yaitu PSAK 69 dan baru berlaku efektif untuk diterapkan pada 1 Januari 2018. Oleh karena itu, PT Malindo baru menerapkan PSAK 69 pada laporan keuangan tahun 2018. Sebelum tahun 2018, perusahaan mengakui aset biologisnya sebagai hewan ternak produksi. Selain itu, perusahaan belum mengakui perubahan aset biologis sehingga pada tahun 2018 dilakukan penyesuaian. Penyesuaian yang dilakukan berupa penyajian kembali dan reklasifikasi laporan posisi keuangan konsolidasian dan laporan laba rugi konsolidasian PT Malindo tahun 2017.

Gambar 4 Penyajian Kembali dan Reklasifikasi Konsolidasi

	31 Desember 2017 31 December 2017			
	Laporan sebelumnya As previously issued	Penyesuaian/ Adjustment	Disajikan kembali/ As restated	
Laporan posisi keuangan konsolidasian				
Perubahan aset biologis	707.870.867	(86.991.066)	620.879.791	Consolidated statement of financial position Intangible assets
Hewan ternak produksi	235.801.371	(235.801.371)	-	Biological assets Breeding stock
Aset pajak langgahan	103.293.082	15.021.026	208.904.711	Deferred tax assets Unrecognized earnings
Solusi laba belum dicadangkan	883.120.106	(94.094.008)	810.000.048	Non-controlling interests
Kepentingan non-pengendali	(1.708.203)	454.750	(1.253.453)	
Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain konsolidasian				
Beban pokok penjualan	(4.878.848.213)	(1.110.848)	(4.881.063.068)	Consolidated statement of profit or loss and other comprehensive income Cost of goods sold Change in biological assets
Perubahan aset biologis	-	(1.620.907)	(1.620.907)	income tax benefit/(expense)
Manfaat (beban) pajak penghasilan	44.334.117	(10.076)	44.321.039	

Sumber: Catatan atas Laporan Keuangan Perusahaan Tahun 2018

Setelah dilakukan penyesuaian pada tahun 2018, perusahaan telah menerapkan PSAK 69 sebagai salah satu kebijakan akuntansi yang digunakan. Pada tahun 2019 perusahaan mengakui hewan ternak yang dimiliki sebagai aset biologis. Pengakuan tersebut sesuai dengan PSAK 69 yang menyebutkan bahwa aset biologis terdiri dari tanaman hidup atau hewan. Sesuai dengan PSAK 01 paragraf 27 dan 28, perusahaan menyusun laporan keuangan atas dasar akrual dan entitas akan mengakui unsur laporan keuangan ketika telah memenuhi definisi dan kriteria pengakuan. Secara umum kriteria pengakuan aset biologis sama dengan pengakuan aset pada umumnya. Kriteria pengakuan aset biologis diatur di dalam PSAK 69 paragraf 10 yaitu aset biologis dapat diakui jika perusahaan mengendalikan aset biologis sebagai akibat masa lalu, besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut mengalir ke entitas dan nilai wajar atau biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.

Pada laporan keuangan maupun CaLK perusahaan, tidak diungkapkan kapan pengakuan suatu aset biologis terjadi. Perusahaan hanya menyebutkan bahwa aset biologis yang dimiliki adalah hewan ternak pembibit, ayam pedaging, ayam petelur dan telur tetas yang diakui sebagai hewan ternak dan hal ini merupakan suatu *gap* dengan PSAK 69.

Jika membandingkan syarat pengakuan yang tertera di dalam PSAK 69 dengan kebijakan perusahaan, dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah memenuhi persyaratan tersebut.

- Entitas mengendalikan aset tersebut sebagai hasil dari transaksi masa lalu. Perusahaan memiliki pengendalian terhadap aset biologis yaitu hewan ternak sebagai akibat masa lalu dilihat dari aktivitas pembelian ataupun pembibitan hewan ternak yang dilakukan oleh perusahaan.
- Terdapat manfaat ekonomi di masa depan yang akan mengalir ke dalam entitas.

Manfaat masa depan umumnya dinilai melalui pengukuran atribut fisik yang signifikan. Manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis sudah dapat dipastikan mengalir ke perusahaan karena aset biologis yang dimiliki perusahaan baik berupa hewan ternak indukan

maupun produk agrikultur berupa telur tetas nantinya akan dijual ke pihak luar/pasar dan menghasilkan keuntungan.

- c) Mempunyai nilai wajar atau biaya dari aset dapat diukur secara andal.
Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis perusahaan dapat diukur secara andal menggunakan teknik penilaian level 3.

Aset biologis PT Malindo diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode berdasarkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan perubahan nilai wajar atas aset biologis diakui pada laba rugi. Biaya untuk menjual mencakup biaya tambahan berupa biaya penjualan dan perkiraan biaya transportasi ke pasar tetapi tidak termasuk biaya keuangan dan pajak penghasilan. Biaya yang dikeluarkan untuk aset biologis dibagi menjadi dua yaitu biaya yang dibebankan pada saat terjadinya dan biaya yang dikapitalisasi sebagai bagian dari aset biologis. Biaya yang dibebankan pada saat terjadinya adalah biaya pembiakan seperti pakan, biaya tenaga kerja, obat-obatan, vaksin, dan biaya-biaya lainnya terkait aset biologis. Sedangkan biaya yang dikapitalisasi sebagai bagian dari aset biologis mencakup biaya pembelian hewan ternak pembibit dan anak ayam *broiler* usia sehari. Kebijakan yang diambil perusahaan sejalan dengan penjelasan mengenai pengukuran pada PSAK 69 paragraf 12.

Menurut paragraf 09 PSAK 68 (2014), nilai wajar adalah harga yang akan diterima untuk menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran. Pasar aktif dimana aset biologis yang sejenis diperjualbelikan menyediakan informasi terkait harga pasar dan menjadi dasar yang paling dapat diandalkan dalam menentukan nilai wajar aset biologis. Jika tidak terdapat pasar untuk menentukan nilai wajar atas aset biologis pada saat ini, entitas dapat memakai alternatif lain yaitu nilai sekarang dari arus kas bersih yang diharapkan dikurangi diskonto pada tarif pajak yang berlaku di pasar. Perusahaan mengklasifikasikan aset biologisnya yang diukur pada nilai wajar dalam tingkat tiga dari hierarki nilai wajar.

Perusahaan menyajikan dan mengungkapkan aset biologis pada laporan perusahaan keuangan dan catatan atas laporan keuangan. PT Malindo menyajikan aset biologis menggunakan satu akun utama yaitu aset biologis dan mengklasifikasikan ke aset lancar tanpa ada deskripsi lebih lanjut. Sebuah aset dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar jika aset perusahaan ditujukan baik untuk dijual atau diperkirakan akan direalisasikan dalam kurun waktu dua belas bulan setelah periode pelaporan maupun digunakan dalam siklus operasi normal. Pada laporan keuangan maupun CaLK tidak dijelaskan lebih lanjut terkait pengklasifikasian tersebut.

Jika dilihat dari siklus operasi perusahaan yang berfokus pada penjualan hewan ternak, perusahaan mengklasifikasikan semua aset biologis sebagai aset lancar karena aset ditujukan untuk diperdagangkan. Selain itu, aset biologis seperti ayam biasanya memiliki masa manfaat kurang dari satu tahun. Perusahaan telah memberikan deskripsi kuantitatif pada CaLK dengan memisahkan antara aset biologis menghasilkan dan aset biologis yang belum menghasilkan. Akan tetapi, informasi mengenai pengakuan dan klasifikasi aset biologis belum diungkapkan di bagian manapun yang dipublikasikan bersama dengan laporan keuangan. Pengungkapan informasi mengenai aset biologis berupa hewan yang telah dicantumkan oleh perusahaan meliputi kebijakan akuntansi, jumlah aset biologis, perubahan nilai wajar, rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal

dan akhir periode berjalan.

Menurut Astiti (2018), ayam petelur (*layer*) merupakan ayam yang dipelihara khusus untuk diambil telurnya. Ada 2 tipe ayam petelur yaitu tipe ringan (dikembangkan untuk bertelur saja) dan tipe sedang (dikembangkan untuk produksi telur dan diambil dagingnya). Ayam petelur yang dimiliki perusahaan tidak dijelaskan secara rinci sehingga tidak diketahui termasuk tipe ringan atau sedang. Jika aset tersebut termasuk tipe ringan, aset harus diklasifikasikan sebagai aset tidak lancar karena berumur lebih dari satu tahun dan menghasilkan produk agrikultur berupa telur tetas. Sedangkan ayam pedaging sudah tepat diklasifikasikan sebagai aset lancar karena memiliki ciri khas pertumbuhan cepat sebagai penghasil daging dan dipasarkan pada umur 5-6 minggu.

Menurut PSAK 69 paragraf 07, hewan mampu melakukan transformasi biologis. Salah satu transformasi biologis yang dialami hewan adalah perubahan aset biologis melalui pertumbuhan yaitu pertambahan jumlah hewan. Perubahan aset biologis perusahaan telah disajikan pada laporan laba rugi komprehensif dan diungkapkan di CaLK. Perusahaan tidak membedakan aset biologis yang menghasilkan (telah memasuki masa produksi) dan belum menghasilkan (masih dalam masa pertumbuhan) di neraca akan tetapi diungkapkan pada CaLK dan tabel lampiran 1 terkait penggunaan nilai wajar.

Pembedaan ini berguna dalam menilai waktu arus kas masa depan perusahaan dan dasar dalam membuat pembedaan tersebut perlu diungkapkan. PT Malindo juga telah mengungkapkan jumlah tercatat aset biologis yang dijamin untuk liabilitas dan strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur seperti yang tertera di dalam PSAK 69 paragraf 49. Kesesuaian pengungkapan pada laporan keuangan perusahaan dengan PSAK 69 terangkum pada tabel 1.

Tabel 1 Kesesuaian Pengungkapan

No	Pengungkapan	PT Malindo
1	Keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset	Sesuai
2	Mendeskripsikan setiap kelompok aset biologis	Sesuai
3	Memberikan deskripsi kuantitatif yang membedakan aset biologis menghasilkan dan aset biologis belum menghasilkan	Sesuai
4	Mendeskripsikan sifat aktivitas yang melibatkan setiap kelompok aset biologis	Tidak sesuai
6	Keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi, dan jumlah tercatat aset biologis yang dijamin untuk liabilitas	Sesuai
8	Strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur	Sesuai
9	Rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan	Sesuai

Sumber: Diolah oleh Penulis

KESIMPULAN DAN SARAN

Aset biologis yang dimiliki PT Malindo Feedmill Tbk berupa hewan ternak yaitu bibit ayam *broiler* dan *layer* komersial, ayam pedaging, ayam petelur dan telur tetas. Kebijakan akuntansi aset biologis yang diterapkan perusahaan berpedoman pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 tentang agrikultur. Perusahaan menerapkan PSAK 69 untuk pengakuan, pengukuran, penyajian hingga pengungkapan aset biologis. Walaupun sudah menerapkan PSAK 69, PT Malindo masih melakukan penyesuaian sebagai akibat peralihan standar yang digunakan.

Pengakuan aset biologis berupa hewan ternak dan hasil produk agrikultur yang dimiliki PT Malindo diakui sebagai aset lancar. Semua aset biologis perusahaan dapat diukur menggunakan nilai wajar secara andal. Secara keseluruhan pengukuran yang diterapkan oleh perusahaan telah sesuai dengan PSAK 69. Penyajian dan pengungkapan aset biologis mengalami sedikit perbedaan dengan PSAK 69. Perusahaan menyajikan semua aset biologis sebagai aset lancar tetapi tidak mendeskripsikan kriteria yang digunakan. Kurangnya informasi tersebut menyebabkan adanya keraguan terkait bagaimana memperlakukan aset biologis yang dimiliki perusahaan. Hal ini juga berdampak pada nilai pengukuran yang seharusnya digunakan oleh perusahaan. Keterbatasan/implikasi – Penelitian ini hanya menggunakan satu variabel independen, sehingga masih terdapat beberapa variabel independen selain variabel harga yang mampu menjelaskan dan kemungkinan memiliki pengaruh terhadap keputusan pembelian. Karena keterbatasan di era pandemi sehingga penelitian ini hanya menggunakan metode pengumpulan data melalui studi pustaka dan dokumentasi. Kami menyarankan penambahan metode observasi dan wawancara untuk penelitian selanjutnya.

REFERENSI

- Admin. (2020, November 24). *Kementan luncurkan bank pakan dukung swasembada protein hewani*. Dipetik dari KEMENTERIAN PERTANIAN DIREKTORAT JENDERAL PETERNAKAN KESEHATAN HEWAN: <https://ditjenpkh.pertanian.go.id/kementan-luncurkan-bank-pakan-dukung-swasembada-protein-hewani>
- Astiti, N. M. ayu G. R. (2018). *Ilmu peternakan*. Universitas Warmadewa
- Badan Pusat Statistik. (2019). *Indikator pertanian 2019*. Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik. (2020). *SITASI: the First Indonesian Agriculture Integrated Survey (AGRIS)*. Badan Pusat Statistik. <https://ppukab.bps.go.id/news/2020/06/01/34/sitasi-the-first-indonesian-agriculture-integrated-survey-agris-.html>
- Bursa Efek Indonesia. (2019). *Laporan tahunan*. Penerbit PT Malindo Feedmill Tbk Dipetik dari PT Bursa Efek Indonesia: <https://www.idx.co.id/perusahaan-tercatat/laporan-keuangan-dan-tahunan/>
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2014). *Pernyataan standar akuntansi keuangan 1*. Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2014). *Pernyataan standar akuntansi keuangan 68*. Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2015). *Pernyataan standar akuntansi keuangan 69*. Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2018). *Standar akuntansi keuangan efektif per 1 Januari 2018*. Salemba Empat.

- Martani, Dwi. (2013). "Seminar IAS 41 Swissbell Hotel". <http://www.share-pdf.com>.
- Pratiwi, W. (2018). *Analisis perlakuan akuntansi aset biologis berbasis psak-69 agrikultur pada PT. Perkebunan Nusantara XII kalisanen kabupaten Jember*. *UNEJ E-Proceeding*, 140-150. Diambil kembali dari <https://jurnal.unej.ac.id/index.php/prosiding/article/view/6689>
- Raditya, D. (2020, April). *Ringkasan dunia peternakan indonesia selama beberapa tahun terakhir*. Dipetik dari FISIPOL UGM CREATIVE HUB: <https://chub.fisipol.ugm.ac.id/2020/04/28/ringkasan-dunia-peternakan-indonesia-selama-beberapa-tahun-terakhir/>
- Safitri, Syamsi. 2013. "Perlakuan akuntansi aset biologis hubungannya dengan kualitas informasi keuangan pada perkebunan nusantara VI jambi (persero)". *Jurnal Penelitian Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi YPTK Padang*.
- Utomo, R., & Khumaidah, N. L. (2014). *Perlakuan Akuntansi Aset Biologis (Tanaman Kopi) Pada Pt. Wahana Graha Makmur - Surabaya*. *GEMA EKONOMI (Jurnal Fakultas Ekonomi)*, 3(1), 85–95. Diambil dari <http://journal.unigres.ac.id/index.php/GemaEkonomi/article/>